

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

PROVOZNĚ EKONOMICKÁ FAKULTA

Podnikání a administrativa

Katedra obchodu a financí



Teze diplomové práce:

ANALÝZA HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU
Z HLEDISKA ÚČETNÍHO A Z POHLEDU ZÁKONA
O DANI Z PŘÍJMU

Vypracoval: David Krahulec

Vedoucí diplomové práce: Ing. Marie Landová, CSc.

2003

Cílem předložené diplomové práce je provedení analýzy hospodářského výsledku z hlediska účetního a z pohledu zákona o dani z příjmu.

K jejímu zpracování byly využity údaje účetní jednotky I.AGRO OLDŘIŠ za účetní období roku 2000. I.AGRO OLDŘIŠ a.s. svojí podnikatelskou činnosti zahájilo dne 1.3.1997. Jejím 100% vlastníkem je ZOD VRCHY se sídlem v Oldřiši. Majetek družstva byl vložen do akciové společnosti. Hospodaření akciové společnosti navázalo na výsledky a vazby družstva. Předmětem podnikatelské činnosti je produkce mléka, vepřového masa, hovězího masa a potravinářské pšenice.

Údaje pro rozbor účetního hospodářského výsledku byly čerpány z účetního výkazu, konkrétně z výsledovky. Z celkových obrátů výnosových účtů – účtová třída 6 a nákladových účtů – účtová třída 5 byl vyčíslen účetní hospodářský výsledek v členění na provozní, finanční a mimořádný.

Z účetního hospodářského výsledku, který může být kladný nebo záporný, si v daňovém přiznání k dani z příjmu neúčetně vyčíslí daňový hospodářský výsledek, tedy daňový základ.

Výše daňového základu nevyplývá z účetních údajů přímo. Daňový zisk či ztráta, z něhož se vypočte absolutní výše daně, není totožný s účetním ziskem či ztrátou, vypočtený jako rozdíl nákladů a výnosů za účetní období. Tato odlišnost vyplývá z toho, že ne všechny náklady zaúčtované do účetních knih (účetní náklady) uznává zákon o dani z příjmů jako náklady daňové, tj. náklady nezbytně nutné na dosažení a udržení příjmů. Účtová osnova je konstruována tak, aby byly zajištěny potřebné údaje pro výpočet daňového základu vhodným uspořádáním jednotlivých položek nákladů, jejich analytickou evidencí i vhodnou náplní účtů. Rovněž účetní výnosy nemusí být shodné s daňovými výnosy.

Pro potřeby výpočtu daně z příjmů se daňový základ zjišťuje mimo systém účetnictví. Vypočte se výsledek hospodaření před zdaněním z údajů třídy 5 a třídy 6. Každá dílčí část výsledku hospodaření (běžná a mimořádná) se transformuje na základ daně

z příjmů. Toho se dosáhne úpravou vypočteného hospodářského výsledku (před zdaněním) a to zejména:

- o částky, které nelze podle zákona o daních z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů
- o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši
- o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy
- o příjmy zdaněné již u plátce (srážková daň).

Z toho vyplývá, že vymezení nákladů a výnosů je v některých případech v účetnictví odlišné od jejich vymezení pro účely daňové. Sestavení daňového přiznání tedy předpokládá upravit účetní náklady a výnosy způsobem, který odpovídá ustanovení zákona o dani z příjmů.

Do základu daně nelze zahrnout např.

- tvorbu ostatních rezerv (jiných než zákonných)
- tvorbu ostatních opravných položek (jiných než zákonných)
- daň dědickou a darovací
- výši účetních odpisů, která přesahuje daňové odpisy vypočtené podle zákona o daních z příjmů
- výdaje cestovného přesahující stanovené limity
- náklady na reprezentaci
- placené pokuty a penále (lze zahrnout pouze zaplacené smluvní pokuty a úroky z prodlení)
- škody přesahující přijaté náhrady (lze zahrnout pouze škody vzniklé v důsledku živelných pohrom)
- odměny členům statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob
- technické zhodnocení
- vyplacené podíly na zisku
- výdaje na zvýšení základního kapitálu
- výdaje na osobní potřebu poplatníka, aj.

Z důsledku ustanovení zákona o daních z příjmů vznikají trvalé a dočasné rozdíly mezi účetními a daňovými náklady. Účetní náklady jsou ty, které byly účetní jednotkou skutečně vynaloženy a zachyceny v účetnictví podle zákona o účetnictví. Daňovými

náklady jsou ty, které jsou podle daňových zákonů uznávány jako náklady nutné na dosažení, udržení a zajištění příjmů.

Základ daně z příjmů ve sledovaném podniku byl vyčíslen následovně:

Hospodářský výsledek. za běžné účetní období	384 222
+ Náklady daňově neuznatelné	1 688 526
- Výnosy daňově neuznatelné*	1 799 301
= Základ daně	273 447
- částka z nevyužitého nároku vzniklého v předchozím zdaňovacím období	273 447
= upravený daňový základ	0 Kč

Daňově neuznatelné náklady byly tvořeny:

- Ostatními materiálovými náklady
- Náklady na reprezentaci a občerstvení
- Příspěvky AK, MS aj.
- Odměny statutárních orgánů
- Rozdíly zůstatkové ceny účetní – daňové
- Ostatní pokuty a penále
- Odpis pohledávky účetní
- Opravná položka k nabytému majetku
- Úhyn zvířat nad normu

Daňově neuznatelné výnosy představovaly rozdíly v odpisech. Po korekci účetního zisku o nedaňové náklady a výnosy vznikl kladný daňový základ. Účetní jednotka využila možnost odpočtu nevyužitého nároku na reinvestice z minulého roku a daňový základ vykázal nulovou hodnotu. Obdobná situace byla i v roce 2001.

V praxi to znamená, že účetní jednotka, přestože vykazuje účetní zisk a kladný základ daně nemusí platit daň. Naopak účetní jednotka, která vykáže účetní ztrátu, může po úpravě o daňově neuznatelné náklady a výnosy vyčíslit kladný daňový základ a následně platit daň z příjmů právnických osob.

Analýzou hospodářského výsledků z hlediska účetního a z pohledu zákona o dani z příjmu bylo zjištěno, že společnost I.AGRO OLDŘIŠ přestože v roce 2000 a 2001 skončila v zisku, daňová povinnost k dani z příjmu jí nevznikla.

Z analýzy nákladů a výnosů vyplynulo , že akciová společnost je výrobně a ekonomicky stabilní a nevykazuje žádné podstatné výkyvy. Předpokladem úspěšného budoucího vývoje společnosti je udržení a zlepšení současného stavu.